

## Quick Fixes: Belegnachweis bei der innergemeinschaftlichen Lieferung

Webcast Indirect Tax Insights: Quick Fixes Teil 2 – Steuerbefreiung bei der innergemeinschaftlichen Lieferung - [Zur Aufzeichnung des WebCast](#)

Ab dem 01.01.2020 tritt Art. 45a MwStVO, Nachweisführung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, unmittelbar in Kraft. Das Verhältnis der bislang geltenden Regelung in § 17a UStDV zur strengerem, neuen Vorschrift erschließt sich dabei nicht unmittelbar. Bleibt es bei der Nachweisführung nach § 17a UStDV oder müssen grenzüberschreitend tätige Lieferer künftig auch die zusätzlichen Voraussetzungen des Art. 45a MwStVO erfüllen, um in den Genuss der Steuerbefreiung zu gelangen?

### Hintergrund

Die am 04.12.2018 vom ECOFIN-Rat der EU verabschiedeten Änderungen der derzeitigen MwSt-Vorschriften mit Wirkung zum 1.1.2020, sogenannte quick fixes, betreffen das innergemeinschaftliche Verbringen in ein Konsignationslager in einem anderen Mitgliedstaat, die Zuordnung der Warenbewegung bei Reihengeschäften, die Bedeutung der USt-ID Nr. und der Zusammenfassenden Meldung für die Geltendmachung der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung sowie die Nachweise eines grenzüberschreitenden Transports von Waren, um in den Genuss der Steuerbefreiung zu gelangen. Während die erstgenannten Änderungen im Rahmen der MwStSystRL geregelt und von den Mitgliedstaaten bis zum 31.12.2019 in nationales Recht umzusetzen sind (siehe [Deloitte Tax-News](#)), wird die Nachweisführung mit Wirkung ab 01.01.2020 in der MwStVO geregelt und gilt damit unmittelbar in allen Mitgliedstaaten.

### Unionsrechtlicher Belegnachweise, Art. 45a MwStVO

Die Anforderungen des unionsrechtlichen Belegnachweises bei innergemeinschaftlichen Lieferungen nach Art. 45a MwStVO sind grundsätzlich strenger, als die bisher nach § 17a UStDV geltenden. Während nach nationalem Recht der Lieferant den Belegnachweis grundsätzlich anhand einer Kopie seiner Rechnung und eines einzigen bestimmten Belegs (vorrangig die Gelangensbestätigung) führen kann, muss er, bei der durch die Finanzverwaltung widerlegbaren unionsrechtlichen Vermutungsregelung des grenzüberschreitenden Transports, im Besitz von mindestens zwei sich nicht widersprechenden Transportnachweisen sein, die von zwei unterschiedlichen Parteien, die unabhängig voneinander, vom Lieferer und Abnehmer sein müssen, ausgestellt worden sind.

Zusätzlich muss er in Abholfällen eine schriftliche Erklärung des Abnehmers (vergleichbar mit der Gelangensbestätigung) besitzen, die den Bestimmungsmitgliedstaat angibt und dem Lieferanten spätestens 10 Tage nach Ablauf des Liefermonats vorliegt. Welche Nachweise im Einzelnen in Betracht kommen, hängt auch davon ab, wer die Beförderung oder Versendung (Lieferant oder Abnehmer) übernimmt.

### Parallelen zwischen Art. 45a MwStVO und § 17a UStG

Die Vermutungsregelung des Art. 45a Abs. 1 MwStVO entspricht in ihrer Wirkung dem derzeitigen §17a UStDV, nach der der Lieferant, nach erfolgreicher Nachweisführung, davon ausgehen darf, dass die gelieferte Ware als in den anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet gilt. Beide Regelungen kennen auch die Abnehmerbestätigung, wobei diese nach nationalem Recht grundsätzlich in allen Fällen als Nachweis dienen kann, während sie sich nach Art. 45a MwStVO auf Abholfälle beschränkt. Inhaltlich ist hier die unionsrechtliche Regelung sogar weiter, als die derzeitige nationale Regelung, da die Angabe des Bestimmungsmitgliedstaates, statt des Bestimmungsorts innerhalb des Mitgliedstaats, ausreichend ist. Auch eine Unterschrift des Abnehmers ist nicht erforderlich.

### Verhältnis zur derzeitigen nationalen Regelung über Belegnachweise, § 17a UStDV

Während Art. 138 MwStSystRL die tatbestandlichen Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferungen regelt, folgt aus Art. 131 MwStSystRL, der für alle

Steuerbefreiungen von Art. 132 – 153 MwStSystRL gilt, dass es Sache der Mitgliedstaaten ist, die Nachweisführung zu regeln. Nichts Anderes folgt auch aus der ständigen Rechtsprechung des EuGH, der stets die Freiheit der Mitgliedstaaten, die Nachweisführung, unter Beachtung der unionsrechtlichen Grundsätze, zu regeln, betont hat (vgl. anstatt vieler EuGH Urt. v. 14.06.2017, C-26/16, Santogal, Rz. 50 mwN). Deutschland hat die Art und Weise, wie der Belegnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen zu führen ist, in § 17a UStDV geregelt. Daran ändert auch der zum 01.01.2020 unmittelbar geltende Art. 45a MwStVO nichts. Eine Verdrängung von § 17a UStDV aufgrund einer Normenhierarchie scheidet aus, da andernfalls die Ermächtigung der Mitgliedstaaten aus Art. 131 MwStSystRL leer liefe. Sinn und Zweck der MwStVO ist es, die Vorschriften der MwStSystRL zu konkretisieren – nicht sie zu ändern. Denn die Durchführungsverordnung basiert nach Art. 397 MwStSystRL gerade auf der MwStSystRL und nicht auf primärem Unionsrecht, Art. 113 AEUV.

In ihrer Funktion stellt die MwStVO daher eine von den Mitgliedstaaten einzuhaltende Höchstgrenze dar, so dass die nationalen Anforderungen an den Belegnachweis nicht strenger bzw. umfanglicher gefasst werden dürfen, als dies in Art. 45a MwStVO der Fall ist. Sofern der Mitgliedstaat jedoch andere Belege anerkennt, die geeignet sind, die grenzüberschreitende Warenbewegung nachzuweisen und deren Anforderungen nicht über die der MwStVO hinausgehen, haben die Mitgliedstaaten das Recht, auch diese Nachweisführung anzuerkennen bzw. im nationalen Recht im Rahmen einer Durchführungsverordnung zu regeln.

Daraus folgt, dass § 17a UStDV neben Art. 45a MwStVO anwendbar ist und es grenzüberschreitend tätigen Lieferanten freigestellt ist, wie sie die innergemeinschaftliche Warenbewegung belegmäßig nachweisen. Etwas Anderes gilt nur dann, wenn sich die Finanzverwaltung aus anderen Umständen genötigt sehen sollte, die jetzigen Anforderungen von § 17a UStDV im Sinne von Art. 45a MwStVO zu ändern bzw. zu verschärfen.

#### **Betroffene Norm**

Art. 138 MwStSystRL, Art. 131 MwStSystRL, § 17a UStDV, Art. 45a MwStVO, Art. 397 MwStSystRL, Art. 113 AEUV

#### **Fundstelle**

Vorsitzender des Rates der EU, Rats-Dokument Nr. [12564/18 v. 28.9.2018](#):

## Ihre Ansprechpartner

Dr. Ulrich Grünwald

Partner

[ugruenwald@deloitte.de](mailto:ugruenwald@deloitte.de)

Tel.: +49 30 25468 258

Dr. Diana-C. Kurtz

Senior Manager

[dkurtz@deloitte.de](mailto:dkurtz@deloitte.de)

Tel.: +49 89 29036 8025

---

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.